



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**

Sentencia N° 39

Sucre, 16 de septiembre de 2021

Expediente: 050/2019-CA
Demandante: Valores Unión SA Agencia de Bolsa
Demandado: Autoridad General de Impugnación Tributaria
Proceso: Contencioso Administrativo
Resolución impugnada: AGIT-RJ 2443/2018 de 26 de noviembre
Magistrado Relator: Lic. Esteban Miranda Terán

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Valores Unión SA Agencia de Bolsa, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 54 a 65, interpuesta por Edwin Pablo Arias Cárdenas, Gerente General de Valores Unión SA Agencia de Bolsa (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2443/2018 de 26 de noviembre de fs. 38 a 52; el Auto de Admisión de 8 de marzo de 2019 de fs. 68; el memorial de fs. 105 a 122, que contestó la demanda; el memorial de fs. 85 a 93, presentado por el Gobierno Autónomo Municipal La Paz (en adelante GAMPLP), en su calidad de tercero interesado; el memorial de fs. 234 a 236, presentado por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacional (en adelante SIN), en su calidad de tercero interesado; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 242; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 12 de noviembre de 2015, el contribuyente y la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros (en adelante APS) suscribieron el "**CONTRATO ADMINISTRATIVO PARA LA COMPRA DE BIEN INMUEBLE EN PROPIEDAD HORIZONTAL PARA OFICINAS DE LA APS EXC/B/1/2015**" (en adelante el contrato administrativo), de 12 de noviembre de 2015 (fs. 16 a 24 del Anexo 1), con el objeto de transferir el bien inmueble en régimen de propiedad horizontal, piso 13, of. 1301 del Edificio Gundlach – Torre Este, ubicado sobre la calle Reyes Ortiz N° 73 esq. Federico Zuazo, de la ciudad La Paz, inscrito en Derechos Reales (en adelante DRR), con el Folio Real N° 2.01.0.99.0039711, registrado el 17 de junio de 2002, bajo el Asiento N° A-1, con una extensión superficial de 490,50 m² (en adelante el bien inmueble).

De acuerdo al **Formulario Único de Recaudaciones N° 24819778** (fs. 10 del Anexo 1), de **24 de noviembre de 2015**, el contribuyente pagó la suma de Bs112.038.- por concepto de Impuesto Municipal a la Transferencia Onerosa (en adelante IMTO), respecto a la transferencia antes referida.

Conforme a los **Formularios N° 430 de Transferencia o Enajenación de Bienes** (fs. 12 del Anexo 1) y **N° 1000 Boleta de Pago** (fs. 14 del Anexo 1), el contribuyente declaró y pagó la suma de Bs121.908.-, por concepto de Impuesto a las Transacciones (en adelante IT), respecto a la transferencia antes referida.

El 25 de octubre de 2016, el GMLP emitió la **Resolución Administrativa** (en adelante RA) **ATM/UR/SI/IMTO N° 039/2016** (fs. 26 a 27 del Anexo 1), que **RECHAZÓ la Acción de Repetición** interpuesta por el contribuyente, respecto del pago realizado a través del Formulario Único de Recaudaciones N° 24819778, de 24 de noviembre de 2015, porque habría sido pagado correctamente, conforme a los arts. 17 al 23 de la Ley Municipal Autónoma N° 012/2011, que consignan el pago de dicha transferencia como impuesto de dominio tributario municipal.

Contra la referida RA, el contribuyente interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), a través de la **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017 de 13 de marzo** (fs. 28 a 36 del Anexo 1), que **CONFIRMÓ** la resolución recurrida; manteniendo firme y subsistente, el rechazo de la acción de repetición del pago del IMTO.

Mediante el memorial de 15 de marzo de 2018 (fs. 5 a 9 del Anexo 1), el contribuyente presentó la acción de repetición respecto del pago del IT, ante el SIN.

El 4 de junio de 2018, el SIN notificó personalmente (fs. 68 del Anexo 1), al contribuyente con la **Resolución Administrativa de Acción de Repetición**, (en adelante RAAR) **N° 221829000005 de 11 de mayo de 2018** (fs. 62 a 67 del Anexo 1), que declaró **IMPROCEDENTE la solicitud de acción de repetición**, porque el pago del IT fue realizado correctamente ante el SIN, conforme la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317 de 11 de noviembre de 2012, que modificó la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011.

Contra la referida RAAR, el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 115 a 121 del Anexo 1, en impugnación administrativa), que fue resuelto por la ARIT a través de la **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1594/2018 de 21 de septiembre** (fs. 183 a 193 del Anexo 1, en impugnación administrativa), que **REVOCÓ totalmente** la resolución recurrida; disponiendo que corresponde la acción de repetición por el pago del IT, por la transferencia del bien inmueble, planteada por el contribuyente.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, el SIN interpuso recurso jerárquico (fs. 197 a 204 del Anexo 1, en impugnación administrativa), emitiendo la AGIT la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2443/2018 de 26 de noviembre** (fs. 233 a 247 del Anexo 1, en impugnación administrativa), que **REVOCÓ totalmente** la resolución impugnada, manteniendo firme y subsistente la RAAR N° 221829000005.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, el contribuyente interpuso la demanda contencioso administrativa (fs. 54 a 65), que se pasa a resolver:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y LOS APERSONAMIENTOS DE LOS TERCEROS INTERESADOS:

Demanda.

El contribuyente a través de la demanda contenciosa administrativa de fs. 54 a 65, relacionó los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la resolución impugnada y argumentó lo siguiente:

Citando la RAAR N° 221829000005, la Sentencia Constitucional (en adelante SC) N° 32/1997 de 18 de febrero, referida a la doble imposición y a César García Novoa; concluyó que la prohibición de "doble imposición" se relaciona al principio de "separabilidad entre impuestos" entre impuestos de distintas competencias; por lo que, no podría concebirse la existencia de ambos impuestos IMTO e IT, porque se iría contra el principio de "no confiscatoriedad" en materia tributaria, al cobrarse un exceso al contribuyente; puesto que, el art. 323 de la Constitución Política del Estado (en adelante CPE), delimita la competencia del Nivel Central, al momento de crear normas que atenten con las competencias de las Entidades Territoriales Autónomas.

Aseveró que la fundamentación de la AGIT, es incorrecta, porque sólo se refiere al art. 8-c) de la Ley N° 154, modificado por la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, sin considerar la segunda venta del bien inmueble a la APS; asimismo, atenta contra los principios de "capacidad contributiva y no confiscatoriedad" y "especialidad de la norma".

Citó partes de la resolución impugnada y del Informe Técnico MEFP/VPT/DGTI/UTIRE N° 072/2015 de 14 de diciembre y señaló, que es importante comprender el sentido que tenía la Ley N° 154, al promulgarse la Ley Autonómica Municipal N° 012/2011, que fue categorizar la transferencia de estos bienes por parte de las empresas, al dominio de los municipios; por lo que, el GAMLP tiene competencia sobre las transferencias onerosas de inmuebles de empresas que no tengan el rubro inmobiliario.

Argumentó que la Ley Autonómica Municipal N° 012/2011, cumplió con el procedimiento establecido en el art. 22 de la Ley N° 154, para la creación del IMTO y cuenta con la aprobación del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (en adelante MEFP), asumiendo su competencia sobre las transferencias onerosas de inmuebles de empresas que no tengan el rubro específico del negocio.

Citó el art. 1 de la Ley N° 317 y la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante SCP) N° 1911/2013 de 29 de octubre, referida al principio de "unidad de materia" y afirmó que la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, carece de relevancia en el caso, por excedió su límite temporal al modificar el art. 8 de la Ley N° 154.

Detalló la documentación presentada ante el SIN, citó la Cláusula Tercera del contrato administrativo y citó el art. 2-a) del Decreto Supremo (en adelante DS) N° 21532 de 27 de febrero de 1987, Reglamento del Impuesto a las Transacciones; en ese sentido, concluyó que: **1.** El bien inmueble se encuentra registrado en DRRR, cumpliéndose el primer supuesto

del art. 2-a) del DS N° 21532 y 2. La transferencia realizada demuestra que no se trata de una primera venta; puesto que, existe un fraccionamiento anterior y el contribuyente era propietario del bien inmueble, cumpliéndose el segundo requisito del referido precepto.

Citando partes de la Resolución del Recurso de Alzada, afirmó que la naturaleza de la transferencia quedó aclarada, correspondiendo el pago del IMTO, porque el hecho generador del IT, no alcanzó la operación, conforme a los DS N° 21532 y 24054; aspecto que, demuestra que la resolución impugnada carece de fundamentación y motivación, porque no contiene una exposición clara de la documentación presentada, no describe expresó los supuestos de hecho contenido en la norma jurídica aplicable, no describió los medios de prueba aportados por el contribuyente y no determinó el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes.

Denunció la vulneración del principio de "verdad material", porque la AGIT omitió valorar los hechos y la naturaleza de la transacción.

Por otra parte, afirmó que la AGIT omitió considerar que existe una Resolución de Recurso de Revocatoria ejecutoriada y con calidad de cosa juzgada, dejando el rechazo de la acción de repetición presentado al SIN, en una situación de confiscatoriedad en detrimento del principio de "capacidad contributiva".

Finalmente, señaló que lo expuesto también vulneró el principio de "certeza", generando indefensión al contribuyente, porque no se valoró la prueba presentada, se desconoció los fundamentos expuestos en el su recurso de alzada, respecto a la aplicación temporal de la Ley N° 317.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y que se deje sin efecto la resolución impugnada, manteniendo firme la resolución emitida por la ARIT, que revocó la RAAR emitida por el SIN.

Admisión.

Mediante Auto de 8 de marzo de 2019 de fs. 68, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiendo el traslado al demandando y a los terceros interesados mediante provisión citatoria para que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT mediante memorial de fs. 105 a 122, contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, conforme a lo siguiente:

Relacionó los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la RAAR emitida por el SIN y señaló que los argumentos expuestos por el contribuyente, son una reiteración de los expuestos en fase recursiva administrativa; por lo que, este Tribunal, se encuentra impedido de ingresar al fondo de la acción y suplir la carencia de carga argumentativa del contribuyente.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Hizo notar, que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, citada por el contribuyente en su demanda, no formó parte de la fase recursiva administrativa, porque al no haberse tramitado el recurso jerárquico contra esa resolución, la AGIT no se pronunció al respecto; consiguientemente, el contribuyente introdujo un agravio vinculado a la aplicabilidad temporal de la Ley N° 317, sin considerar el principio de "congruencia".

Señaló que, para la resolución de la controversia, se aplicó la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, que esclarece que las transferencias onerosas de bienes inmuebles y vehículos automotores efectuadas por personas jurídicas, cualquiera sea su giro de negocio, no se encuentran alcanzadas por el IMTO, sino por el IT.

Aseveró, que la resolución impugnada, fue emitida considerando todas las pruebas aportadas y realizando una interpretación correcta de la normativa aplicable al caso; por lo que, se encuentra debidamente motivada y fundamentada, cumpliéndose los principios de "verdad material" y "legalidad".

Señaló, que no es suficiente invocar precedentes jurisprudenciales sin explicar las circunstancias de hecho y derecho que la vinculan analógicamente con el caso.

Petitorio.

Solicitó declarar **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Réplica y Dúplica.

El contribuyente mediante memorial de fs. 188 a 192, presentó réplica argumentando lo siguiente:

Señaló, que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, se encuentra firme, ejecutoriada y confirma la competencia para el pago del IMTO, siendo pertinente para la resolución de la controversia, porque dirime el conflicto de competencias respecto al pago del IMTO; por lo que, corresponde al Tribunal Supremo de Justicia (en adelante TSJ) pronunciarse sobre la pertinencia de la referida Resolución.

Aseguró que, en el recurso de alzada, se argumentó sobre la naturaleza y aplicación temporal de la Ley N° 317; en ese sentido, reiteró los argumentos de su demanda contenciosa administrativa, concluyendo que los fundamentos expuestos por la AGIT en su contestación, son insuficientes y vulneran el principio de "verdad material", porque no se tomaron en cuenta los hechos del caso.

Aseveró, que la jurisprudencia emitida por los Tribunales Constitucional Plurinacional y Supremo de Justicia, es vinculante para la AGIT, el Órgano Ejecutivo y Judicial, correspondiendo a la AGIT respetar esa jurisprudencia emitida en etapa de control jurisdiccional a través del proceso contencioso administrativo.

Ratificó los argumentos expuestos en su demanda contenciosa administrativa, que demuestran el actuar del SIN y la falta de valoración y apreciación de la AGIT, vulnerando el debido proceso y la seguridad jurídica.

Por su parte la AGIT, mediante memorial de fs. 198 a 202, presentó dúplica aclarando, que la resolución impugnada se pronunció sobre la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1594/2018; no así, sobre la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017; por lo que, no corresponde pronunciarse sobre cuestiones no discutidas.

Reiteró los argumentos y petitorio, expuestos en la contestación a la demanda contenciosa administrativa.

Terceros interesados.

GAMLP.

El GAMLP mediante memorial de fs. 85 a 93, aclaró que el proceso contencioso administrativo se inició contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2443/2018, no así contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, que adquirió firmeza el 2017.

Citó los arts. 7, 272, 297 al 305, 323 de la CPE y las Disposiciones Adicionales Primera y Segunda de la Ley N° 031 de 19 de julio de 2010, Ley Marco de Autonomías y Descentralización "Andrés Babiñez", señalando que el 14 de julio de 2011, se promulgó la Ley N° 154, de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos de Dominio de los Gobierno Autónomos, estableciendo en su Capítulo Tercero el procedimiento para la creación de impuestos; en ese contexto, afirmó que el GAMLP emitió el proyecto de Ley de creación del IMTO, cumpliendo las exigencias y requisitos para su aprobación por el MEFP; y al no ser objeto de observación, siendo favorablemente el Informe Técnico de la Autoridad Fiscal, se emitió la Ley Municipal Autonómica N° 012 de 3 de noviembre de 2011, estableciendo en sus arts. 1 y 17 el objeto de dicha Ley.

Afirmó, que de acuerdo con los arts. 18 y 19 de la Ley Municipal Autonómica N° 012 y 34 y 35 del Decreto Municipal N° 001 de 30 de enero de 2012, Reglamento de la Ley Municipal Autonómica N° 012, las transferencias onerosas, que sean realizadas por personas que tengan por giro de negocio esta actividad o por empresas unipersonales y sociedades con esa actividad comercial, no se encuentran alcanzadas por el IMTO; por lo que, el pago realizado por el contribuyente ante el GAMLP, es correcto.

Reiteró, que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, que declaró firme y subsistente la Resolución Administrativa ATM/UR/SI/IMTO N° 039/2016 de 25 de octubre, no es objeto del proceso contencioso administrativo; y el TSJ no puede, ni debe emitir criterio alguno sobre esa determinación; más aún, si el pago del contribuyente fue realizado conforme a Ley.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Argumentó que la Ley N° 317, tiene vigencia temporal para la gestión que se aprobó y no puede modificar Leyes nacionales, que deben tener un procedimiento; asimismo, argumentó que no existió exposición de motivos que justifique, motive o argumente, la necesidad de modificar la Ley N° 154, por no ser su objeto, demostrándose que el legislador no aplicó el principio de "especialidad", dejando en inseguridad jurídica ante modificaciones a favor del Estado y vulnerando el orden constitucional y normativo vigente.

Señaló, que la Ley Municipal Autónoma N° 012, es válida y tiene eficacia jurídica porque no fue declarada inconstitucional y se presume legal conforme al art. 5 de la Ley N° 027 de 6 de julio de 2010, Ley del Tribunal Constitucional (en adelante LTC).

Manifestó, que de acuerdo a los arts. 9-I, 10 y 11 de la Ley N° 031, se aplicarán disposiciones nacionales a falta de norma autonómica y considerando que la Ley N° 317, no dejó sin efecto disposiciones que regulan la transferencia de bienes inmuebles, el SIN no tiene competencia para cobrar el IMTO.

Petitorio.

Solicitó se tenga presente los argumentos expuestos.

SIN.

Por su parte, el SIN mediante memorial de fs. 234 a 236, argumentó que en la RAAR N° 221829000005 de 11 de mayo de 2018, se estableció que la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, excluyó del dominio tributario municipal, las transferencias onerosas de bienes inmuebles y vehículos automotores realizadas por empresas unipersonales, públicas, mixtas o privadas u otras sociedades comerciales, cualquiera que sea su giro de negocio; por lo que, el pago efectuado por el contribuyente ante el SIN por el IT, es correcto.

Señaló, que el art. 8-c) de la Ley N° 154, modificado por la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, dispone que las transferencias onerosas de bienes inmuebles y vehículos automotores efectuadas por personas jurídicas, cualquiera sea su giro de negocio, no están alcanzadas por el IMTO, sino por el IT; y la determinación de la AGIT se encuentra conforme a Ley.

Hizo notar, que el contribuyente pretende que el TSJ, ejerza control de constitucionalidad de Leyes vigentes, desconociendo la naturaleza del proceso contencioso administrativo.

Refirió que el contribuyente no agotó la vía administrativa cuando impugnó la RA ATM/UR/SI/IMTO N° 039/2016, porque el recurso jerárquico presentado contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, no fue admitido por no cumplir las formalidades establecidas por Ley, siendo un hecho atribuible al contribuyente.

Petitorio.

Solicitó, se declare **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa y se confirme la resolución impugnada.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades, se decretó Autos para Sentencia a fs. 242.

III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La problemática planteada por las partes radica en establecer si la transferencia a título oneroso de bienes inmuebles efectuado por personas jurídicas, constituye un hecho generador alcanzado por el IMTO de competencia del GAML; o por el IT de competencia del SIN.

IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (en adelante CPC-2013) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Legislación y jurisprudencia aplicable al caso.

El art. 6 del CTB-2003, establece la aplicación del principio de "Legalidad o Reserva de la Ley"; por el que, sólo la Ley puede crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de las obligaciones tributarias.

El referido principio coadyuva la certeza jurídica, porque se establece que el nacimiento y exigibilidad de un tributo depende de la aprobación de la Ley, eso dentro de las facultades órgano legislativo o asamblea según sea el caso, previo cumplimiento del procedimiento legislativo previsto.

Para la creación de un tributo por medio de una Ley, es importante que, entre los elementos necesarios para el cumplimiento de la obligación tributaria, se establezca de forma clara puntual y precisa, **el hecho generador y a quiénes se configurara como sujeto pasivo.**

Es importante establecer con claridad el hecho generador, a objeto de definir el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido para configurar la obligación tributaria, conforme requiere el art. 16 del CTB-2003.

Mientras que identificar al sujeto pasivo, permite establecer quiénes son los obligados al cumplimiento o pago del tributo, conforme requiere el art. 22 del CTB-2003; es decir, establece el vínculo de carácter personal, para asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria ante el acaecimiento del hecho generador.

Dentro de la aplicación normativa nacional, para la creación modificación y extinción de los tributos, debemos considerar que el art. 323 de la CPE, establece que los impuestos pueden ser de dominio Nacional, Departamental y Municipal; los cuales, pueden ser aprobados,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

modificados o eliminados por los Consejos o Asambleas correspondientes a propuestas de su órgano ejecutivo, teniendo la Asamblea Legislativa Plurinacional la facultad de clasificar y definir los impuestos que pertenecen al dominio tributario Nacional, Departamental y Municipal.

En ese contexto, se advierte que la CPE restringe la creación de impuestos con hechos generadores análogos, prohibiendo que éstos sean semejantes entre los de dominio Nacional, Departamental y Municipal, evitándose de esa forma la doble imposición tributación sobre un mismo hecho generador.

Respecto a lo señalado, es necesario considerar lo establecido en la SCP N° 0432/2014 de 25 de febrero, que efectuando un análisis de la división de competencias o ámbitos territoriales respecto del art. 323 de la CPE, señaló: *"...En este marco, se reconocen tanto al nivel central como a las ETA's, unos dominios tributarios propios, sobre los cuales es necesario realizar las siguientes puntualizaciones: 1) Como se tiene ya expresado, el ejercicio del dominio tributario de las ETA's, se subdivide en dos competencias claramente diferenciadas, las relativas a impuestos propiamente dichos, por un lado (cuya regulación es remitida por los arts. 299.7 y 323.III de la CPE, a la Ley 154 de 14 de julio de 2011, que funge como legislación de base, tratándose de una competencia concurrente), y a las tasas, patentes y contribuciones especiales, por otro (sobre las cuales no existe mandato constitucional a Ley, por lo que se asumen); 2) Solo al nivel municipal se le reconoce la competencia relativa a la creación y administración de patentes a la actividad económica; y, 3) A la Autonomía Indígena Originaria Campesina (AIOC), se le reconoce un dominio tributario limitado, puesto que no se le otorga la facultad de crear impuestos propiamente dichos, sino para administrarlos únicamente, siendo competente para "Crear y administrar tasas, patentes y contribuciones especiales en el ámbito de su jurisdicción de acuerdo a ley" (art. 304.I.12 de la CPE)"*

Conforme a lo señalado, se establece que el Estado como máximo órgano administrativo, por medio de la CPE, otorga a entes territoriales (Nacional, Departamental y Municipal), facultades de crear modificar o extinguir tributos; esto, a fin que las entidades autónomas, puedan ejercer la administración de sus recursos de forma más directa, para un desarrollo de una mejor función pública en la obtención de sus fines.

Es necesario también considerar, que para la configuración de un tributo y el correspondiente cumplimiento de la obligación, debe establecerse previamente la tipicidad tributaria, que otorga la vinculación del nacimiento del tributo, con la realización de un determinado presupuesto de hecho legal o económico; es decir, es el nexo de la tributación al hecho generador que necesariamente debe encontrarse plasmada en una norma jurídica, encontrando que la tipicidad tributaria, constituye la garantía jurídica de regular las actuaciones particulares a un determinado tributo; encontrando en ella, los elementos necesarios para la configuración de la obligación tributaria, siendo este punto parte relevante de la reserva de la Ley.

Resolución del caso en concreto:

Conforme lo expuesto en la demanda, se debe determinar si las transferencias de bienes inmuebles generados por personas Jurídicas, se encuentran previstas dentro del Impuesto a las Transferencias Onerosas de bienes inmuebles o vehículos, regulada por la Ley Autonómica Municipal N° 012/2011 de 3 de noviembre, emitida por el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz; o por el contrario, se encuentra prevista por la Ley N° 317 emitida por

la Asamblea Legislativa Plurinacional, como un impuesto de dominio Nacional y no así Municipal.

Para el análisis correspondiente; debemos considerar, que el art. 323-III de la CPE, otorga a la Asamblea Legislativa Plurinacional, la facultad de clasificar y definir los impuestos que corresponden a dominio Nacional, Departamental y Municipal y en ejercicio de esa facultad, estableció en el art. 8 de la Ley N° 154, que es de dominio municipal los siguientes hechos generadores: "a) *La propiedad de bienes inmuebles urbanos y rurales, con las limitaciones establecidas en los párrafos II y III del Artículo 394 de la Constitución Política del Estado, que excluyen del pago de impuestos a la pequeña propiedad agraria y la propiedad comunitaria o colectiva con los bienes inmuebles que se encuentren en ellas.*

b) *La propiedad de vehículos automotores terrestres.*

c) ***La transferencia onerosa de inmuebles y vehículos automotores por personas que no tengan por giro de negocio esta actividad, ni la realizada por empresas unipersonales y sociedades con actividad comercial.***

d) *El consumo específico sobre la chicha de maíz.*

e) *La afectación del medio ambiente por vehículos automotores; siempre y cuando no constituyan infracciones ni delitos."* (Resaltado añadido).

Conforme al precepto citado, debemos considerar que el inciso c), establece como hecho generador de dominio Municipal la transferencia onerosa de inmuebles y vehículos automotores; empero, excluye de la obligación tributaria, a las personas que tengan por giro de negocio esa actividad y las realizadas por empresas unipersonales y sociedades con actividad comercial.

Respecto al art. 8-c) de la Ley N° 154, el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, estableció de forma más clara quienes estarían dentro el hecho generador de dominio Municipal, conforme lo siguiente:

"A los fines de lo dispuesto en el inciso c) del Artículo 8 de la Ley N° 154, están fuera del dominio tributario municipal las transferencias onerosas de bienes inmuebles y vehículos automotores realizadas por empresas sean unipersonales, públicas, mixtas o privadas u otras sociedades comerciales, cualquiera sea su giro de negocio." (Resaltado añadido).

Así, lo dispuesto por el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, respecto al art. 8-c) de la Ley N° 154, **sólo establece una aclaración de su contenido**, sin generar modificación, ampliación o restricción, de lo que estaba definido previamente.

Ahora bien, conforme a lo dispuesto en el art. 323-III de la CPE y considerando que la Asamblea Legislativa Plurinacional por medio de la Ley N° 154, estableció los hechos generadores del ámbito Municipal, debe establecerse si la Ley Autonómica Municipal N° 012/2011, al instruir el IMTO, se encuentra dentro el ámbito del hecho generador de dominio Municipal; para ello, es preciso verificar la Ley Municipal, en los artículos siguientes:

"Artículo 17.- (Objeto de este impuesto) I.- Créase el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores que grava las transferencias onerosas de inmuebles y vehículos automotores como impuesto de dominio tributario municipal, de competencia exclusiva del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz.

II.- No están alcanzadas por este impuesto las transferencias que, a pesar de ser onerosas, sean efectuadas por personas que tengan por giro de negocio esta actividad o por empresas unipersonales y sociedades con esa actividad comercial.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

(...) **Artículo 19.- (Sujeto pasivo)** Las obligaciones tributarias de este impuesto recaen sobre la persona natural o jurídica a cuyo nombre se encuentre registrado el bien objeto de la transferencia.

Artículo 20.- (Hecho generador) I.- El hecho generador queda perfeccionado en la fecha en que tenga lugar la celebración del acto jurídico a título oneroso en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien. II.- En el caso de arrendamiento financiero, el hecho generador queda perfeccionado en el momento del pago final del saldo del precio, cuando el arrendatario ejerce la opción de compra. En las operaciones de arrendamiento financiero bajo la modalidad de "lease back", la primera transferencia no está sujeta a este impuesto."

Comparado el art. 8-c) de la Ley N° 154, con el art. 17 de la Ley Autonómica Municipal N° 012/2011; se advierte, que la primera excluye del hecho generador a las empresas unipersonales y sociedades con actividad comercial; mientras que, la segunda señala que se excluye a las empresas unipersonales y sociedades con esa actividad comercial.

Conforme a lo expuesto, se observa que la Ley Autonómica Municipal, otorga un nuevo sentido a la restricción establecida en la Ley N° 154, porque establece que las empresas unipersonales y sociedades no están obligadas al IMTO, cuando se dediquen a esa actividad comercial; es decir, que condiciona la exclusión de las empresas unipersonales y sociedades, cuando tengan como giro comercial, la transferencia de inmuebles y vehículos automotores, cuando la Ley N° 154, solo prevé que tengan actividad comercial de forma general.

Lo expuesto demuestra, que la Ley Autonómica Municipal, no se adecua lo dispuesto por el art. 323-III de la CPE, porque no cumplió el ámbito la clasificación y definición de los impuestos de dominio Municipal señalados por la Ley N° 154, emitida por la Asamblea Legislativa Plurinacional de Bolivia, sobrepasando las atribuciones constitucionales otorgadas por el art. 323-II de la CPE e incumpliendo lo dispuesto en el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317.

En ese contexto normativo, para resolver los argumentos expuestos tanto por el contribuyente en su demanda contenciosa administrativa, como los expuestos por el GAMLP en su calidad de tercero interesado, corresponde señalar lo siguiente:

El objeto del Contrato Administrativo de fs. 16 a 24 del Anexo 1 y la condición de las personas jurídicas suscribientes, permiten concluir que ese hecho generador, se adecua a la tipificación tributaria prevista para el IT de competencia del SIN, porque de acuerdo a lo dispuesto por el art. 8-c) de la Ley N° 154, aclarado por el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, se encuentra excluida del IMTO de competencia del GAMLP.

Al respecto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2443/2018, señaló que: "...la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, de 11 de diciembre de 2012, establece que están fuera del dominio tributario municipal las Transferencias Onerosas de Bienes inmuebles realizadas por empresas sean unipersonales, públicas, mixtas o privadas u otras sociedades comerciales, **cualquiera sea su giro de negocio**; es decir, que de acuerdo con el Artículo 8, Inciso c) de la Ley N° 154 y la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, no se considera determinante la actividad del Sujeto Pasivo, a efectos de decidir si pertenece a dominio nacional o municipal; por lo que, lo argumentado tanto por el Contribuyente como por la ARIT, carece de sustento legal (...) consecuentemente, se tiene que la transferencia del bien inmueble efectuada por Valores Unión SA. Agencia de Bolsa a la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros (APS), está gravada por el Impuesto a las Transacciones (IT) de dominio tributario del nivel central; por lo que, el pago realizado por el Contribuyente mediante Boleta de Pago Formulario 1000 con N° de Orden

2958578655, referido al Formulario 430 con N° de Orden 2958578187 (fs. 12 y 14 de antecedentes administrativos) ante el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), es correcto.”¹ (Resaltado de origen).

Consiguientemente, la determinación de la AGIT de revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1594, manteniendo firme y subsistente la RAAR N° 221829000005, emitida por el SIN, es correcta y se encuentra fundamentada de acuerdo a la normativa tributaria vigente aplicable al caso.

Ahora bien, respecto a la vulneración del principio de “no confiscatoriedad” argumentada por el contribuyente, corresponde recordar que, la controversia traída a conocimiento de este Tribunal, radica en establecer si la transferencia a título oneroso del bien inmueble efectuado por el contribuyente en favor de la APS, constituye un hecho generador alcanzado por el IMTO de competencia del GAMLP; o por el IT de competencia del SIN; no así, si existe un cobro doble de las Administraciones Tributarias nacional o Municipal que hubiese vulnerado el referido principio, porque en los hechos, el contribuyente fue quien de forma voluntaria, realizó los pagos en las dos Administraciones Tributarias; por lo que, a los fines de la resolución de la controversia, se debe considerar la normativa desarrollada precedentemente, que disponen que la transferencia onerosa del bien inmueble realizada por el contribuyente en favor de la APS, se encuentra excluida del IMTO, siendo correcta la determinación de la AGIT, porque el contribuyente pagó correctamente el IT ante el SIN.

Por otra parte, revisada la resolución impugnada; se advierte, que desde la página 22, la AGIT: **1.** Puntualizó los argumentos expuestos, tanto del SIN, como por el contribuyente, en la tramitación del recurso jerárquico; **2.** Citó doctrina y la normativa aplicable al caso; **3.** Los antecedentes del caso y; **4.** La subsunción de la normativa a los hechos; por lo que, se advierte una adecuada motivación y fundamentación, desvirtuándose que la AGIT hubiese emitido su determinación, circunscribiéndose únicamente a lo dispuesto por el art. 8-c) de la Ley N° 154, modificado por la Disposición Adicional Segunda de la Ley N° 317, conforme argumentó el contribuyente al denunciar la vulneración de los principios de “capacidad contributiva y no confiscatoriedad” y “especialidad de la norma”; o que hubiese vulnerado el principio de “verdad material”.

Si bien la ATM siguió los pasos y procedimientos legalmente establecidos para la emisión de la Ley Autonómica Municipal N° 012/2011 del 3 de noviembre, no puede ser justificativo para ampliar la clasificación y definición de dominio de los tributos municipales establecido en el art. 8-c) de la Ley N° 154; más aún, cuando esta normativa, respecto de la problemática discutida por las partes, se encuentra aclarada en el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, afirmando que está fuera del dominio Tributario Municipal, las transferencias onerosas de bienes inmuebles y vehículos automotores realizadas por empresas unipersonales, públicas, mixtas o privadas y otras sociedades comerciales, cualquier sea su giro comercial, afirmación que con otra redacción tiene el mismo sentido de lo dispuesto en el art. 8-c) de la Ley N° 154.

¹ Fs. 246 último párrafo y vta., Anexo 1, en impugnación administrativa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Respecto a que el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, carece de relevancia en el caso, por excedió su límite temporal al modificar el art. 8 de la Ley N° 154; corresponde reiterar que el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, no modificó el art. 8 de la Ley N° 154, como erradamente sostiene el contribuyente, porque en los hechos sólo aclaró lo que se encontraba dispuesto previamente en el art. 8-c) de la Ley N° 154; consiguientemente, la motivación y fundamentación expuesta por la AGIT con relación a la exclusión del hecho generador de la especie del IMTO, que concuerdan con los expuestos en la presente resolución, es correcta, independientemente de la aclaración realizada por el legislador en el art. 2 de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317.

En cuanto a que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, se encuentra ejecutoriada y con calidad de cosa juzgada, dejando el rechazo de la acción de repetición presentada al SIN, en una situación de confiscatoriedad en detrimento del principio de "capacidad contributiva"; corresponde citar lo señalado por el contribuyente en su demanda contenciosa administrativa, en sentido de que: "...Ante dicha Resolución, se presentó un Recurso Jerárquico, en fecha 03 de abril de 2017, el cual fue observado por la ARIT alegando cuestiones de forma, mediante Auto de Observación de fecha 4 de abril de 2017 y notificado en fecha 05 de abril de 2017. **En virtud a que VALORES UNIÓN S.A. no contestó dicho Auto, en fecha 19 de abril de 2017 se notificó el Auto de Rechazo de fecha 13 de abril de 2017, que declara la firmeza de la Resolución de Recurso de Alzada y calidad de cosa juzgada...**"² (Resaltado añadido); consiguientemente, se advierte que la referida ejecutoria, es atribuible a la falta de diligencia del contribuyente de cumplir la observación realizada a su recurso jerárquico; aspecto que, no puede ser utilizado como argumento para denunciar el detrimento de la "capacidad contributiva"; por otra parte, lo citado demuestra que el contribuyente presentó su recurso jerárquico, porque no estaba de acuerdo con la determinación de la ARIT; entonces, no corresponde identificarse con los fundamentos de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, sólo para fundamentar su demanda contenciosa administrativa.

No obstante, se debe recordar, que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017, fue emitida porque el contribuyente no estaba de acuerdo con la RA ATM/UR/SI/IMTO N° 039/2016, emitida por el GMLP, rechazando la acción de repetición presentada por el contribuyente; consiguientemente, los fundamentos vertidos en esa resolución, que no fueron de conocimiento de la AGIT, no siendo aplicables al caso, que tiene su origen en la impugnación de la RAAR N° 221829000005, emitida por el SIN, que fue impugnada hasta que la AGIT emitió la resolución, que concluyó la fase de impugnación administrativa y permitió al contribuyente iniciar el proceso contencioso administrativo.

También corresponde aclarar que, en el caso en análisis, no se cuestiona la constitucionalidad de la Ley Municipal Autonómica N° 012/2011, siendo el fondo de la controversia, establecer si la transferencia a título oneroso del bien inmueble efectuado por el contribuyente en favor de la APS, constituye un hecho generador alcanzado por el IMTO, de competencia del GMLP; o por el IT de competencia del SIN.

² Fs. 55, demanda contenciosa administrativa de Valores Unión SA.

Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se concluye, que el contribuyente no ha demostrado la vulneración de los principios que prohíben la doble tributación, advirtiéndose el argumento del exceso en el cobro doble por un mismo hecho generador es atribuible a su falta de diligencia para subsanar las observaciones de la ARIT, cuando impugnó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0222/2017; por el contrario, se observa que la determinación de la AGIT, es correcta y se encuentra debidamente motivada y fundamentada, considerando los antecedentes del caso y conforme a la normativa tributaria vigente aplicable.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 54 a 65, interpuesta por Edwin Pablo Arias Cárdenas, Gerente General de Valores Unión SA Agencia de Bolsa; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2443/2018 de 26 de noviembre, que revocó totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1594/2018 de 21 de septiembre, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221829000005 de 11 de mayo de 2018, emitida por el SIN, declarando improcedente la solicitud de acción de repetición presentada por el contribuyente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Esteban Miranda Terán
Lic. Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

José Antonio Peña Martínez
Lic. José Antonio Peña Martínez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

James R. Liquitaya Medrano
Abog. James R. Liquitaya Medrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
Abog. [Signature]
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N°.....39.....
Fecha: 16 de septiembre 2021
Libro Tomas de Razón N°.....7.....



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA**
EXPEDIENTE N° 050/2019 – CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:17 del día 08 DE OCTUBRE de 2021, notifiqué a:

VALORES UNION SA. AGENCIA DE BOLSA

CON SENTENCIA DE 16 DE SEPTIEMBRE DE 2021; mediante Cedula fijada en Secretaria de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Abg. Stefany Vallejos Sandoval
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Noemi C. Callahuara Colque
C.I. 5698751 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:18 del día 08 DE OCTUBRE de 2021, notifiqué a:

ATORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
TRIBUTARIA

CON SENTENCIA DE 16 DE SEPTIEMBRE 2021; mediante Cedula fijada en Secretaria de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Abg. Stefany Vallejos Sandoval
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Noemi C. Callahuara Colque
C.I. 5698751 Ch.



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 050/2019 – CA**

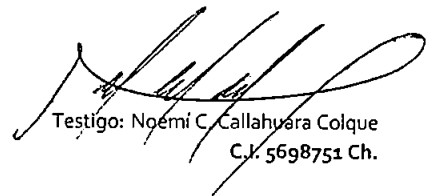
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **08:18** del día **08 DE OCTUBRE** de **2021**, notifiqué a:

**GOBIERNO AUTONOMO MUNICIPAL DE LA
PAZ "3ER INT"**

CON SENTENCIA DE 16 DE SEPTIEMBRE 2021; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Abg. Steffany Vallejos Sandoval
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Noemí C. Callahua Colque
C.I. 5698751 Ch.